

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091058

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1175/2023, de 22 de septiembre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 203/2022

SUMARIO:

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por actuación del obligado tributario conducente a la liquidación. Calificación jurídica de exención tributaria o no sujeción al presentar la autoliquidación. Los actos de declaración, así como las autoliquidaciones producen el efecto de interrumpir la prescripción, no porque sean actos de reconocimiento de una obligación, que no lo son, tal y como expresamente declara el art. 119.1 párrafo segundo LGT, sino por ser actos que cumplimentan obligaciones impuestas al obligado tributario, conducentes a la liquidación o autoliquidación del tributo. Cuando se niega la sujeción o se invoca la exención, no por ello estos actos dejan de producir sus efectos legales en cuanto al procedimiento tributario, en particular la interrupción del plazo de prescripción. La presentación de una autoliquidación, en la que se comunica un determinado hecho con eventual trascendencia tributaria, acompañando en su caso el correspondiente documento en que se contiene el hecho con trascendencia tributaria, es un acto conducente a la liquidación o autoliquidación, aunque el obligado tributario, precisamente por considerar no sujeto el hecho a determinado tributo, no efectúe las operaciones de determinación de la deuda tributaria, lo que no impide que sea un acto que objetivamente es conducente a la liquidación porque permite a la Administración tomar conocimiento del hecho con trascendencia tributaria, y ejercer sus competencias para su comprobación, y en su caso liquidación y exacción. El art. 68.1 a) LGT remarca esta idea de autonomía del efecto interruptivo de la prescripción respecto al criterio de calificación jurídica seguido por el obligado tributario que declara o autoliquida. Así, dispone el art. 68.1 a) LGT que la interrupción de la prescripción se produce por «cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda», y ello «aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario». Esto es, aun siendo incorrecta en su calificación jurídica, la declaración del obligado tributario surte el efecto interruptivo, y podrán surtirlo las ulteriores actuaciones de la Administración determinadas por el incorrecto criterio de calificación del obligado, aunque en un momento dado de procedimiento de aplicación del tributo lo hagan por otra obligación tributaria distinta. [Vid., SSTS de 27 de enero de 2016 recurso n.º 3625/2014 (NFJ061714) y 11 de noviembre de 2020 recurso n.º 5171/2018 (NFJ079679)]. La Sala declara como doctrina jurisprudencial que la calificación jurídica de exención tributaria o no sujeción al tributo efectuada por el obligado tributario al presentar la autoliquidación tributaria, no priva a la misma de los efectos interruptivos de la prescripción conforme a lo dispuesto en el art. 68.1 c) LGT. En el caso litigioso, la declaración liquidación formulada se efectúa por el hecho imponible AJD, y reseña como fundamento de la no sujeción la de encontrarse sujeto a IVA, esto es, la calificación jurídico-tributaria del acto de entrega de bien -transmisión del dominio-, y no del documento en que se formaliza. Con independencia de la corrección o no de esta calificación jurídica del declarante, cuestión que entramos a analizar, lo relevante es que se trata de una autoliquidación que se presenta ante la Administración autonómica que sería competente para comprobar y liquidar, en su caso, el hecho imponible TPO, al igual que el correspondiente a AJD por el que formalmente se presenta. Se trata, pues, de un acto del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación del tributo, que origina la actuación de comprobación y liquidación por TPO efectuada por la Administración y, conforme al art. 68.1 c) LGT, interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, conforme al art. 66 a) LGT. Por consiguiente, la sentencia recurrida incurre en infracción por inaplicación del art. 68.1 c) LGT, y no cabe declarar la prescripción del derecho de la Administración a liquidar, al haber quedado interrumpido el plazo prescriptivo mediante la autoliquidación presentada el día 30 de mayo de 2016, dentro del plazo de cuatro años desde que se produjo el eventual devengo del hecho imponible TPO, pues el decreto de adjudicación se dictó el día 1 de octubre de 2012, el testimonio del mismo se expidió el día 7 de noviembre de 2012 y liquidación por ITP se notificó el día 1 de septiembre de 2017, antes del transcurso del plazo de cuatro años desde el día 30 de mayo de 2016 en que se presentó la autoliquidación tributaria por la mercantil. En cuanto a la cuestión de la sujeción a ITP y el cumplimiento de las condiciones para la renuncia a la exención en IVA, no debe ser objeto de examen, tal y como solicita la parte recurrida, pues no lo fue en la instancia y requiere el examen del acervo probatorio, debiendo acordarse la retroacción de actuaciones para que se dicte sentencia sobre el resto de las

cuestiones suscitadas. [Vid., STSJ de Andalucía (Sede en Sevilla) de 29 de octubre de 2021 recurso n.º 287/2019 (NFJ091059) que se casa y anula].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66 a 68.
Código Civil, art. 1.973.
RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), art. 27.

PONENTE:

Don Rafael Toledano Cantero.

Magistrados:

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA
Don ISAAC MERINO JARA
Doña MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.175/2023

Fecha de sentencia: 22/09/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 203/2022

Fallo/Acuerto:

Fecha de Votación y Fallo: 12/09/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA CON/AD SEC.2

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 203/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1175/2023

Excma. Sra. y Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 22 de septiembre de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 203/2022, promovido por la Junta de Andalucía, representada y asistida por letrada de sus Servicios Jurídicos, contra la sentencia dictada el 29 de octubre de 2021 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sección de Refuerzo, con sede en Sevilla, en el recurso 287/2019.

Comparecen como partes recurridas la Administración General del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado, y la mercantil Buildingcenter, S.A.U. representada por el procurador de los Tribunales don Javier Segura Zariquiey, bajo la dirección letrada de doña María Cenual Aldaz.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El presente recurso de casación se interpuso por la Junta de Andalucía contra la sentencia dictada el 29 de octubre de 2021 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sección de Refuerzo, con sede en Sevilla, desestimatoria del recurso núm. 287/2019 deducido frente a la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía ["TEARA"], de 13 de julio de 2018, que, a su vez, estimó la reclamación económico-administrativa formulada por la mercantil Buildingcenter, S.A.U. contra la liquidación practicada por la Gerencia Provincial en Cádiz de la Agencia Tributaria Andaluza, en relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

Segundo.

La Sala de instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo con sustento en el siguiente razonamiento:

"SEGUNDO. *Prescripción del derecho de la Junta de Andalucía a liquidar la deuda tributaria.*

[...]

d) pero como expone con acierto la Abogacía del Estado al contestar la demanda:

[...]

3º conforme al artículo 68. 1 c) de la Ley 58/2003, General Tributaria, el plazo de prescripción del derecho a liquidar se interrumpe, por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o auto-liquidación de la deuda tributaria. Pero una interpretación tanto literal como finalista de esta norma, exige que las actuaciones del obligado pongan de manifiesto su reconocimiento, aun implícito, de la deuda liquidable, con el fin de evitar el absurdo de perjudicar con la interrupción de la prescripción a quien niega la existencia de la deuda o no admite sentirse deudor del crédito a liquidar. Con mayor claridad que la LGT, el artículo 1973 del Código Civil enumera entre las causas de interrupción de la prescripción los actos de reconocimiento de la deuda por el deudor.

Incluso admitiendo que la declaración-liquidación se presentó en nombre de la sociedad codemandada, de lo razonado se deduce la necesidad de apreciar la prescripción alegada por la Abogacía del Estado".

La letrada de la Junta preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 29 de diciembre de 2021, identificando como infringido el artículo 68.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT"], y la jurisprudencia que lo interpreta, en particular, la sentencia del Tribunal Supremo de 11 de octubre de 1996 (casación en interés de ley 4315/1994: ECLI:ES:TS:1996:5441).

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 4 de enero de 2022.

Tercero.

Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 20 de julio de 2022, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

"2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Reforzar, completar o matizar la jurisprudencia de esta Sala en lo concerniente a la determinación de si el artículo 68.1.c) LGT debe ser interpretado en el sentido de que la presentación de la autoliquidación interrumpe la prescripción, cualquiera que sea el contenido y resultado de la misma, incluyendo el supuesto en el que se hace constar la no sujeción con importe a ingresar de cero euros; o, por el contrario, porque precisamente de una autoliquidación con cuota cero a ingresar se infiere la no sujeción de la adjudicación judicial al gravamen cedido y, en consecuencia, la negativa del declarante a asumir su pago, no se compadece con la naturaleza de actuación fehaciente del obligado tributario con trascendencia interruptiva de la prescripción.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación el artículo 68.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y la jurisprudencia que lo interpreta, en particular, la sentencia del Tribunal Supremo de 11 de octubre de 1996 (casación en interés de ley 4315/1994: ECLI:ES:TS:1996:5441).

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

Cuarto.

Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], la representación de la Junta de Andalucía, mediante escrito registrado el 14 de octubre de 2022, interpuso el recurso de casación en el que descarta la semejanza del presente caso "[...]" con los enjuiciados en las sentencias citadas en el Auto de admisión "[...]", pero afirma que "[...]" que sí guarda gran similitud con el enjuiciado en la citada sentencia dictada en interés de la ley, por lo que sus conclusiones también habrían de ser análogas en el sentido de atribuir efectos interruptivos a la auto liquidación presentada en cuanto ninguna duda cabe de la fehaciencia de la actuación del obligado tributario y que la misma es "conducente" a la liquidación de la deuda tributaria "[...]" (pág. 9 del escrito de interposición).

A continuación, tras descartar la existencia de prescripción, en relación con el fondo del asunto sobre cuál es el tributo aplicable a la operación realizada en función de los hechos que constan en el expediente administrativo, la parte recurrente concluye que "[...]" al no quedar acreditada la renuncia a la exención [del IVA], resulta procedente la liquidación realizada del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales realizada por la Administración Tributaria", y solicita a la Sala que "[...]" dicte Sentencia por la que estimando [su] recurso, case y deje sin efecto la Sentencia citada de conformidad con lo señalado por es[a] parte", esto es, que "[...]" case y anule la Sentencia de 29 de octubre de 2021, acordando que no ha transcurrido el plazo de prescripción para la comprobación del tributo aplicado y, entrando a resolver el fondo del asunto, estime que el tributo aplicable es el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas decretando la estimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto por es[a] parte" y que "[...]" fije una doctrina sobre el artículo 68.1.c) LGT en el sentido de que la presentación de la autoliquidación interrumpe la prescripción, cualquiera que sea el contenido y resultado de la misma, incluyendo el supuesto en el que se hace constar la no sujeción con importe a ingresar de cero euros" (pág. 18).

Quinto.

Conferido traslado de la interposición del recurso a las partes recurridas, el abogado del Estado presenta, el día 15 de noviembre de 2022, escrito de oposición en el que se remite a los razonamientos de la sentencia impugnada en relación con la prescripción, que considera ajustados a derecho, y respecto a "[...]" la cuestión doctrinal planteada en el Auto de admisión, consider[a] que no puede formularse una doctrina general y, en consecuencia, habrá que atender tanto a las normas generales que regulan las autoliquidaciones, como a las normas propias de cada tributo, y, asimismo, a la mayor o menor evidencia con la que se aprecia el supuesto de no sujeción" (pág. 9

del escrito de oposición), por lo que suplica a la Sala que "[...] dicte sentencia por la que declare no haber lugar al recurso de casación confirmando la sentencia de instancia".

El 9 de diciembre de 2022, la representación procesal de Buildingcenter, S.A.U., formula oposición y sostiene "[...] que la respuesta de la cuestión que suscita interés casacional es que no todas las actuaciones del obligado tributario tienen efectos interruptivos de la prescripción de acuerdo con lo establecido en el artículo 68.1.c) LGT. La virtualidad interruptiva del acto en concreto dependerá de si la información aportada en dicho acto es novedosa para la Administración, en el sentido de que ésta no era conocedora de los datos aportados por el obligado tributario y, por lo tanto, es a partir de su declaración que la Administración puede desarrollar sus labores de comprobación y, en su caso, de liquidación". Y añade que "[...] de una interpretación sistemática de los artículos 68.1.a) y 68.1.c) de la LGT, las autoliquidaciones y declaraciones presentadas por el obligado tributario en relación con impuestos distintos (X) no tienen efectos interruptivos de la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria en el marco de otros impuestos (Y)" (págs. 9 y 13 del escrito de oposición). Por ello - sostiene-, "[...] la conclusión del caso del que trae causa el presente recurso de casación es evidente, en la medida en que la autoliquidación del Modelo 600 en concepto de AJD no constituye un acto fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria de TPO, su presentación en fecha 8 de julio de 2016 carece del efecto interruptivo previsto en el artículo 68.1.c) LGT", pero, "[...] en caso de prosperar el recurso de casación planteado de contrario, esa Sala deberá retrotraer las actuaciones para que el TSJA analice las pruebas obrantes en el Expediente y concluya sobre la sujeción o no de la operación a IVA" (págs. 15-16).

Finalmente solicita que se "[...] dicte Sentencia por la que desestime el recurso presentado, confirmando la Sentencia dictada por el TSJA".

Sexto.

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 12 de septiembre de 2023, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del recurso.

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia de 29 de octubre de 2021, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sección de Refuerzo, con sede en Sevilla, desestimatoria del recurso núm. 287/2019 interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía ["TEARA"], de 13 de julio de 2018, que estimó la reclamación económico-administrativa núm. 11-00895- 2018 promovida por la entidad Buildingcenter, S.A.U. frente a la liquidación practicada por la Gerencia Provincial en Cádiz de la Agencia Tributaria Andaluza, en relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales ["ITP"].

Segundo. La cuestión de interés casacional.

El recurso de casación se admitió por auto de 20 de julio de 2022 de la Sección de Admisión de esta Sala que identifica la siguiente cuestión de interés casacional:

"2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Reforzar, completar o matizar la jurisprudencia de esta Sala en lo concerniente a la determinación de si el artículo 68.1.c) LGT debe ser interpretado en el sentido de que la presentación de la autoliquidación interrumpe la prescripción, cualquiera que sea el contenido y resultado de la misma, incluyendo el supuesto en el que se hace constar la no sujeción con importe a ingresar de cero euros; o, por el contrario, porque precisamente de una autoliquidación con cuota cero a ingresar se infiere la no sujeción de la adjudicación judicial al gravamen cedido y, en consecuencia, la negativa del declarante a asumir su pago, no se compadece con la naturaleza de actuación fehaciente del obligado tributario con trascendencia interruptiva de la prescripción.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación el artículo 68.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y la jurisprudencia que lo interpreta, en particular, la sentencia del Tribunal Supremo de 11 de octubre de 1996 (casación en interés de ley 4315/1994: ECLI.ES.TS.1996:5441).

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

Tercero. Antecedentes del litigio y argumentación de la sentencia recurrida.

Los antecedentes del litigio son como sigue:

1. Mediante decreto del Juzgado Mixto núm. 1 de Barbate, de 1 de octubre de 2012, se aprobó la cesión del remate y adjudicación a la interesada, Buildingcenter S.A.U., de un local comercial por 200.057 euros, presentándose declaración- liquidación ante la oficina liquidadora de ITPAJD el 30 de mayo de 2016, por el concepto AJD pero sin efectuar ingreso alguno en la Oficina Liquidadora por la transmisión al considerar que no estaba sujeta por cuanto se había renunciado a la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido["IVA"] .

2. Posteriormente se inició procedimiento de comprobación limitada, dictándose liquidación por importe de 16.626 euros, por la Gerencia Provincial en Cádiz de la Agencia Tributaria Andaluza, por el ITP.

3. Contra el acto administrativo anterior, notificado el 1 de septiembre de 2017, se interpuso reclamación económico-administrativa, siendo estimada por acuerdo del TEARA de 21 de diciembre de 2018, que anuló la liquidación por ITP, al considerar que la no comunicación de la renuncia a la exención del IVA al Juzgado no invalida su efectividad, habiéndose perfeccionado ésta con la repercusión del IVA en la correspondiente factura expedida por inversión del sujeto pasivo.

4. Frente a la referida resolución se interpuso por la Junta de Andalucía recurso contencioso-administrativo, registrado con el número 287/2019 de la Sección de Refuerzo en Sevilla de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que lo desestimó por sentencia de 29 de octubre de 2021, al acoger la alegación de prescripción del derecho de la Junta de Andalucía a liquidar la deuda tributaria, planteada por la Administración General del Estado. Esta sentencia, que es objeto del presente recurso de casación, no examina el resto de las cuestiones planteadas sobre la efectividad de la renuncia a la exención en IVA.

La ratio decidendi de la sentencia recurrida es que la presentación de la declaración liquidación efectuada por Buildingcenter, S.A.U. el día 30 de mayo de 2016 no produjo la interrupción del plazo de prescripción del derecho a liquidar de la Administración tributaria autonómica (liquidación por Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales), ya que "[...](c)onforme al artículo 68. 1 c) de la Ley 58/2003, General Tributaria, el plazo de prescripción del derecho a liquidar se interrumpe, por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria. Pero una interpretación tanto literal como finalista de esta norma, exige que las actuaciones del obligado pongan de manifiesto su reconocimiento, aun implícito, de la deuda liquidable, con el fin de evitar el absurdo de perjudicar con la interrupción de la prescripción a quien niega la existencia de la deuda o no admite sentirse deudor del crédito a liquidar. Con mayor claridad que la LGT, el artículo 1973 del Código Civil enumera entre las causas de interrupción de la prescripción los actos de reconocimiento de la deuda por el deudor" (sic).

Cuarto. La posición de las partes.**A) Escrito de interposición de la parte recurrente, Junta de Andalucía.**

La recurrente considera "[...] incuestionable que, al amparo del artículo 68.1.c) LGT, hay que otorgar valor interruptivo a la autoliquidación presentada por la mercantil aquí recurrida [...]". Entiende que la sentencia recurrida infringe el art. 68.1.c) LGT al interpretar el alcance interruptivo del acto conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria, desde la perspectiva de un reconocimiento de deuda (artículo 1973 C.Civil).

Argumenta que la interpretación que efectúa la sentencia respecto al artículo 68.1.c) LGT, resulta contradictoria con su tenor y lo vacía de contenido, por cuanto el tenor de la norma atribuye eficacia interruptiva a la autoliquidación realizada de un impuesto sin diferenciar en función de su contenido concreto (ya sea el resultado ingreso, devolución, exención o no sujeción...) y ello, afirma, tiene toda lógica y resulta conforme también a la finalidad de la norma pues es a partir de la presentación del documento y de la autoliquidación cuando la Administración puede empezar a comprobar el contenido del acto o negocio jurídico celebrado, liquidarlo y recaudar el tributo. Invoca el precedente de la STS 11 de octubre de 1996 que, a su juicio, pone el acento precisamente en la finalidad del trámite y no en el concreto contenido que tenga el mismo, por lo que no resulta determinante si en la declaración liquidación se indica la sujeción y exención o directamente la no sujeción, ya que según la doctrina señalada en la referida sentencia, lo relevante es la eficacia que despliega esa auto-liquidación en cuanto la misma es el mecanismo idóneo para poner el marcha la comprobación, liquidación y recaudación del tributo.

Considera que lo esencial para considerar que el plazo prescriptivo se interrumpe no es la catalogación (adecuada o no) del hecho imponible por el obligado tributario, sino la presentación ante la Administración de la declaración liquidación en la que pone de manifiesto "la realización de un hecho relevante para la aplicación de un tributo".

Sostiene la recurrente que "[...] [l]a interpretación sostenida en la sentencia, asentada en la norma civil relativa a la prescripción (art. 1973 CC) desconoce el propio contenido de la norma específica vigente en el ámbito tributario, la cual, lejos de vincular la interrupción de la prescripción con un supuesto reconocimiento de deuda (como parece desprenderse de la sentencia recurrida), lo anuda, además de a las causas previstas en los apartados a) y b) a la realización de cualquier actuación fehaciente cuya finalidad sea la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria y, por tal "auto liquidación" no hay que entender reconocimiento de la deuda tributaria y voluntad de extinguirla, sino que, acudiendo a la definición de dicho concepto en el artículo 120 LGT ya transcrito, hay que entender que concurre cuando se presenta una declaración en la que, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realiza por sí mismo las operaciones de calificación, siendo palmario que en el caso que nos ocupa la autoliquidación se ha realizado y la operación se ha calificado como no sujeta. [...]".

En cuanto a la sujeción a ITP, sostiene que la obligada tributaria no efectuó las actuaciones formales necesarias para que se entienda producida la renuncia a la exención al IVA, y que la resolución del TEARA, que sí consideró el acto sujeto y no exento por la renuncia a la exención, determina erróneamente la fecha del devengo en la de la expedición del testimonio del decreto de adjudicación, el día 7 de noviembre de 2012, lo que determina, a su entender, que haya aplicado una normativa que "[...] es incorrecta [...] pues se asienta en una redacción del precepto que no estaba en vigor a la fecha del devengo del Impuesto, esto es el 1 de octubre de 2012". Aduce que el incumplimiento de los requisitos para la renuncia a la exención de IVA fue constatado también en el informe de coordinación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de 28 de junio de 2017, que transcribe parcialmente.

Concluye solicitando que se fije doctrina sobre el artículo 68.1.c) LGT en el sentido de que la presentación de la autoliquidación interrumpe la prescripción, cualquiera que sea el contenido y resultado de la misma, incluyendo el supuesto en el que se hace constar la no sujeción con importe a ingresar de cero euros.

Y en cuanto al sentido de las pretensiones, insta que se dicte sentencia por la que se case y anule la sentencia de 29 de octubre de 2021, recurrida, acordando que no ha transcurrido el plazo de prescripción para la comprobación del tributo aplicado y, entrando a resolver el fondo del asunto, estime que el tributo aplicable es el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas decretando la estimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Administración autonómica recurrente.

B) Oposición de la Abogacía del Estado.

En el escrito de oposición de la Abogacía del Estado, se remite a los razonamientos de la sentencia impugnada en relación con la prescripción, que considera ajustados a derecho, y en relación con "[...] la cuestión doctrinal planteada en el Auto de admisión, consider[a] que no puede formularse una doctrina general y, en consecuencia, habrá que atender tanto a las normas generales que regulan las autoliquidaciones, como a las normas propias de cada tributo, y, asimismo, a la mayor o menor evidencia con la que se aprecia el supuesto de no sujeción" (pág. 9 del escrito de oposición), por lo que suplica a la Sala que "[...] dicte sentencia por la que declare no haber lugar al recurso de casación confirmando la sentencia de instancia".

C) Oposición de Buildingcenter, S.A.U.

En su escrito de oposición, la parte recurrida, Buildingcenter, S.A.U., argumenta que la cuestión de interés casacional admitida no se corresponde enteramente con la realidad de los hechos y que, por tal razón, "[...] la resolución de la controversia que la Sección de Admisión de la Sala consideró que revestía interés casacional objetivo no puede afectar a la resolución del caso enjuiciado en la instancia [...]". Y ello por cuanto, afirma, la controversia casacional se sustenta en la presentación de una autoliquidación de no sujeción en concepto de TPO por parte de BC, mientras que "[...] del Expediente resulta que dicha autoliquidación se presentó en concepto de AJD, impuesto diferente e incompatible con el TPO [...]". Invoca al efecto pronunciamientos jurisprudenciales que entiende respaldan tal conclusión, y así cita de la STS de 27 de enero de 2016 (rec. cas. 3625/2014).

Por ello sostiene que "[...] aunque el recurso de casación planteado de adverso prospere y esa Sala concluya que una autoliquidación de no sujeción interrumpe en cualquier caso la prescripción del derecho previsto en el artículo 66.a) de la LGT, este criterio no va a ser de aplicación al caso de autos en la medida que BC presentó una autoliquidación en concepto de AJD, impuesto diferente e incompatible con el TPO y, en consecuencia, esta actuación en ningún caso pudo tener efectos interruptivos de la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria en concepto de TPO [...]" (pág. 4 del escrito de oposición).

Cita varios pronunciamientos de esta Sala y Sección, respecto a la eficacia interruptiva de actuaciones del obligado tributario, de los que a su juicio se deduce que "[...] no puede sino concluirse que la actuación fehaciente del obligado tributario configurada como el presupuesto de hecho previsto en el artículo 68.1.c) de la LGT queda ceñida a un tipo muy concreto de actividad. Así pues, solo tendrán eficacia interruptiva de la prescripción aquellas

actuaciones mediante las que se pongan de manifiesto datos o hechos nuevos, siempre que estos tengan trascendencia tributaria para un determinado impuesto u obligación tributaria [...]" (pág. 8 escrito de oposición).

Y concluye que "[...] la respuesta de la cuestión que suscita interés casacional es que no todas las actuaciones del obligado tributario tienen efectos interruptivos de la prescripción de acuerdo con lo establecido en el artículo 68.1.c) LGT"; y, por otra parte "[...] la virtualidad interruptiva de la prescripción de una autoliquidación solo puede producirse en el marco de la obligación tributaria a la que dicha autoliquidación va referida, sin que quepa su extensión a tributos diferentes. Es decir, las actuaciones realizadas por el obligado tributario en sede de un tributo no pueden producir efectos interruptivos sobre la prescripción de otro tributo (salvo que medie conexidad y la determinación de una obligación tributaria dependa de otra) [...]" (pág. 9 del escrito de oposición). Propugna que la respuesta a la cuestión de interés casacional "[...] debe completarse en el sentido de que, de una interpretación sistemática de los artículos 68.1.a) y 68.1.c) de la LGT, las autoliquidaciones y declaraciones presentadas por el obligado tributario en relación con impuestos distintos (X) no tienen efectos interruptivos de la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria en el marco de otros impuestos (Y) [...]" (pág. 13 del escrito de oposición). Sobre esa base, sostiene que "[...] incluso si cupiera entender que la autoliquidación presentada por BC en concepto de AJD era errónea, esta actuación como tal no pudo tener efectos interruptivos de la prescripción para el TPO. Por este motivo, habiéndose producido la actuación administrativa (i.e. el inicio del procedimiento de comprobación limitada) más de 4 años después de haberse producido el potencial devengo del TPO, resulta evidente que el derecho de la Administración se encontraba prescrito [...]" (pág. 15 del escrito de oposición). Defiende la correcta renuncia a la exención al IVA, solicita la desestimación del recurso de casación y, "[...] en caso de prosperar el recurso de casación planteado de contrario, esa Sala deberá retrotraer las actuaciones para que el TSJA analice las pruebas obrantes en el Expediente y concluya sobre la sujeción o no de la operación a IVA [...]" (pág. 16 del escrito de oposición).

Quinto. El juicio de la Sala.

El art. 68.1.c) LGT, cuya interpretación suscita la cuestión de interés casacional planteada, establece que el plazo de prescripción al que se refiere el párrafo a) del art. 66 LGT (el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación) se interrumpe, entre otros:

"[...] c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria [...]"

Sobre la cuestión de la interrupción del plazo de prescripción por actuaciones tributarias, existen pronunciamientos previos en diversas situaciones, tal y como recoge el auto de admisión y, sin ánimo de exhaustividad, cabe reseñar las siguientes:

a) Acerca de si la presentación de una autoliquidación del ITPAJD conlleva la interrupción del plazo de prescripción del derecho de la Administración para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, al considerar que se trata de tributos conexos (auto de 16 de enero de 2019, RCA/5171/2018: ECLI:ES:TS:2019:181^a y la sentencia de 11 de noviembre de 2020 ECLI:ES:TS:2020:3715), estableció que "[...] atendida la legislación aplicable *ratione temporis*, la presentación de una autoliquidación del ITPAJD no conlleva la interrupción del plazo de prescripción del derecho de la Administración para liquidar el ISD, en relación con unos mismos hechos) [...]" en las circunstancias de aquel caso, en que la liquidación del ISD se basó en una pretendida gratuidad parcial de la constitución del derecho a alimentos a cambio de la cesión de inmuebles.

b) Sobre si la presentación de una autoliquidación parcial a cuenta interrumpe la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria respecto de la totalidad de dicha deuda o solamente respecto a la derivada de aquella parte del hecho imponible a la que afecta (auto de 23 de abril de 2018, RCA/6770/2017, ECLI:ES:TS:2018:3848A y la sentencia de 18 de junio de 2020, ECLI:ES:TS:2020:2022), se ha concluido que declarada la caducidad de un expediente iniciado por declaración, los actos del mismo, incluyendo la declaración extemporánea del obligado tributario, no interrumpen el plazo de prescripción del derecho de la administración a liquidar, por lo que sólo puede reiniciarse el procedimiento si no ha transcurrido el plazo legalmente establecido.

c) En cuanto a la incidencia de la presentación de la declaración-resumen anual del IVA, modelo 390, y si este acto del contribuyente constituye un supuesto de interrupción de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria o si no tiene virtualidad interruptiva alguna (auto de 9 de abril de 2018, RCA/5962/2017, ECLI:ES:TS:2018:3548^a), la sentencia de 18 de mayo de 2020, ECLI:ES:TS:2020:987 declaró, modificando la doctrina jurisprudencial que, en relación con la Ley General Tributaria de 1963, había otorgado eficacia interruptiva a la presentación de dicha declaración, se sostiene ahora que la falta de contenido liquidatorio de la declaración-resumen anual, el discutible carácter "ratificador" de las liquidaciones previas y el cambio de régimen jurídico en cuanto no deben acompañarse al modelo las liquidaciones trimestrales, conducen a

afirmar que el modelo 390 carece de eficacia interruptiva del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria de los períodos mensuales o trimestrales del período anual correspondiente.

d) Se ha examinado también si, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 27 LITPAJD y en los artículos 66 a 68 LGT, la autoliquidación presentada por la escritura del acta fin de obra interrumpe o no la prescripción para comprobar la autoliquidación presentado por la previa escritura de la declaración de obra nueva y división horizontal (auto de 7 de marzo de 2018, RCA/5535/2017, ECLI:ES:TS:2018:2341^a), declarando la sentencia de 18 de mayo de 2020, ECLI:ES:TS:2020:1108, que la Escritura del Acta Fin de Obra interrumpió la prescripción del derecho de la Administración a comprobar la autoliquidación presentada por la previa Escritura de la Declaración de Obra Nueva y División Horizontal y fue adecuado, en el caso, utilizar como medio de comprobación de valores el valor dado por el propio interesado al "coste de ejecución de la obra" en el seguro decenal de la construcción.

El auto de admisión señala también la relevancia, como precedente respecto al caso litigioso, de la STS de 11 de octubre de 1996 (recurso de casación en interés de la ley 4315/1994: ECLI.ES.TS.1996:5441), recaída en un caso donde se analizó el efecto interruptivo de la prescripción de una declaración liquidación presentada por el Impuesto liquidado, ITP, en la que la sentencia recurrida no otorgó efectos interruptivos a la declaración-autoliquidación en la que se invocaba la exención del tributo. La STS revoca la sentencia y fija como doctrina legal, que "[...] la presentación de la autoliquidación tributaria a la Oficina Liquidadora del Impuesto corriendo el plazo de prescripción, aún cuando lo sea en solicitud de exención total o parcial, interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria por ser una actuación conducente al pago o liquidación de la deuda tributaria, a que se refiere el art. 66.1.c) de la Ley General Tributaria".

En su FD tercero se examina esta cuestión en los siguientes términos.

"TERCERO. La prescripción de las deudas tributarias se interrumpe por cualquier acto realizado por la Administración Tributaria entendiéndose bien directamente con el sujeto pasivo, o con conocimiento formal del mismo y que tenga por objeto el reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, liquidación o comprobación, así como, también, por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago de la deuda y si bien para que el acto del sujeto pasivo pueda tener efectos interruptivos de la prescripción que se invoca tiene que tender, y tener por objeto, la liquidación o pago de la deuda tributaria generada por el negocio jurídico gravado por el respectivo impuesto, con mayor motivo ha de reconocerse efectos interruptores de la prescripción, a la presentación del documento y de la correspondiente autoliquidación del impuesto que grava el negocio jurídico que contiene, por ser, de un lado, el medio por el que se pone en conocimiento de la Administración Tributaria el hecho, acto o negocio jurídico que representa o recoge el hecho imponible y ello aún cuando la autoliquidación pueda contener una exención total o parcial impositiva, ya que es a partir de la presentación del documento y de la autoliquidación cuando la Administración puede empezar a comprobar el contenido del acto o negocio jurídico celebrado, liquidarlo y recaudar, cuando proceda, la cuota resultante, y, por otro, la autoliquidación a la que está obligado el sujeto pasivo y su presentación es un acto que tiende a la liquidación de la deuda tributaria generada por el hecho imponible que la condiciona y aún cuando se pretenda o se busque con ello una exención total o parcial de tal deuda tributaria, toda vez que su finalidad, -al igual que el pago-, es cancelar o extinguir, total o parcialmente, la deuda tributaria generada, por lo que en cualquier caso el acto de su presentación a la Administración Tributaria, cae dentro del ámbito de la exigencia condicionante del art. 66.1.c) de la Ley General Tributaria [...]"

Para dilucidar la cuestión suscitada es relevante el examen de la naturaleza y finalidad del concepto de declaración tributaria, que se define en el art. 119.1 LGT como "todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos". Respecto a la autoliquidación, el art 120.1 LGT establece que: "Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar".

Hay que destacar que la ley tributaria excluye de forma expresa que la presentación de declaración tributaria conlleve la aceptación o reconocimiento por el obligado de la procedencia de la obligación tributaria. Previene el art. 119.1 LGT, en su párrafo segundo que: "La presentación de una declaración no implica aceptación o reconocimiento por el obligado tributario de la procedencia de la obligación tributaria". Aunque tal salvedad se formule respecto a la declaración, tampoco cabe establecer ninguna vinculación ni reconocimiento por causa de la presentación de la autoliquidación, en la que además se producen los actos de calificación y determinación de la cuantificación, y por ello el declarante que considere que "[...] una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente [...]"

La consignación de un supuesto de no sujeción al efectuar la declaración liquidación de un tributo no es sino una operación de calificación jurídica que se produce con ocasión del acto conducente a la liquidación del mismo,

afirmando precisamente su no sujeción. Los actos de declaración, así como las autoliquidaciones, ya se ha dicho, producen el efecto de interrumpir la prescripción, no porque sean actos de reconocimiento de una obligación, que no lo son, tal y como expresamente declara el art. 119.1 párrafo segundo LGT, sino por ser actos que cumplimentan obligaciones impuestas al obligado tributario, conducentes a la liquidación o autoliquidación del tributo. De manera que el análisis de su alcance como actuación interruptiva del plazo de prescripción no puede basarse en la ausencia de tal reconocimiento, porque en la legislación tributaria no es ese el significado o naturaleza de la declaración ni de la autoliquidación, ni tienen tal efecto. Luego, cuando se niega la sujeción o se invoca la exención, no por ello estos actos dejan de producir sus efectos legales en cuanto al procedimiento tributario, en particular la interrupción del plazo de prescripción.

La presentación de una autoliquidación, en la que se comunica un determinado hecho con eventual trascendencia tributaria, acompañando en su caso el correspondiente documento en que se contiene el hecho con trascendencia tributaria, es un acto conducente a la liquidación o autoliquidación, aunque el obligado tributario, precisamente por considerar no sujeto el hecho a determinado tributo, no efectúe las operaciones de determinación de la deuda tributaria, lo que no impide que sea un acto que objetivamente es conducente a la liquidación porque permite a la Administración tomar conocimiento del hecho con trascendencia tributaria, y ejercer sus competencias para su comprobación, y en su caso liquidación y exacción.

Conviene recordar, en este sentido, que el art. 68.1 a) LGT remarca esta idea de autonomía del efecto interruptivo de la prescripción respecto al criterio de calificación jurídica seguido por el obligado tributario que declara o autoliquida. Así, dispone el art. 68.1.a) LGT que la interrupción de la prescripción se produce por "cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda", y ello "aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario". Esto es, aun siendo incorrecta en su calificación jurídica, la declaración del obligado tributario surte el efecto interruptivo, y podrán surtirlo las ulteriores actuaciones de la Administración determinadas por el incorrecto criterio de calificación del obligado, aunque en un momento dado de procedimiento de aplicación del tributo lo hagan por otra obligación tributaria distinta [en este sentido, STS de 27 de enero de 2016 (rec. cas. unif. doct. 3625/2014)]. No es preciso entrar aquí en otros aspectos conflictivos que pudiera suscitar este precepto, ya que no es de aplicación al caso litigioso, pero sí destacar que la calificación jurídica que haga el interesado en su actuación de declaración o autoliquidación no determina por sí misma el ámbito de los tributos afectados por el efecto interruptivo, lo cual no significa que esta interrupción se extiendan respecto a cualquier tributo que no guarde conexión alguna con el que fuera objeto de la declaración liquidación, como hemos expuesto en nuestra STS de 11 de noviembre de 2020 (rec. cas. 5171/2018).

Sexto. *Fijación de la doctrina casacional y resolución de las pretensiones.*

Así pues, debemos declarar como doctrina jurisprudencial que la calificación jurídica de exención tributaria o no sujeción al tributo efectuada por el obligado tributario al presentar la autoliquidación tributaria, no priva a la misma de los efectos interruptivos de la prescripción conforme a lo dispuesto en el art. 68.1.c) LGT.

En el caso litigioso, la declaración liquidación formulada se efectúa por el hecho imponible Actos Jurídicos Documentados, y reseña como fundamento de la no sujeción la de encontrarse sujeto a Impuesto sobre el Valor Añadido, esto es, la calificación jurídico-tributaria del acto de entrega de bien -transmisión del dominio-, y no del documento en que se formaliza. Con independencia de la corrección o no de esta calificación jurídica del declarante, cuestión que entramos a analizar, lo relevante es que se trata de una autoliquidación que se presenta ante la Administración autonómica que sería competente para comprobar y liquidar, en su caso, el hecho imponible TPO, al igual que el correspondiente a AJD por el que formalmente se presenta. Se trata, pues, de un acto del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación del tributo, que origina la actuación de comprobación y liquidación por TPO efectuada por la Administración y, conforme al art. 68.1.c) LGT, interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, conforme al art. 66.a) LGT.

Por consiguiente, la sentencia recurrida incurre en infracción por inaplicación del art. 68.1.c) LGT, y no cabe declarar la prescripción del derecho de la Administración a liquidar, al haber quedado interrumpido el plazo prescriptivo mediante la autoliquidación presentada el día 30 de mayo de 2016, dentro del plazo de cuatro años desde que se produjo el eventual devengo del hecho imponible TPO, pues el decreto de adjudicación se dictó el día 1 de octubre de 2012, el testimonio del mismo se expidió el día 7 de noviembre de 2012 y liquidación por ITP se notificó el día 1 de septiembre de 2017, antes del transcurso del plazo de cuatro años desde el día 30 de mayo de 2016 en que se presentó la autoliquidación tributaria por Buildingcenter, S.A.U. En cuanto a la cuestión de la sujeción a ITP y el cumplimiento de las condiciones para la renuncia a la exención en IVA, no debe ser objeto de examen, tal y como solicita la parte recurrida, pues no lo fue en la instancia y requiere el examen del acervo probatorio, debiendo acordarse la retroacción de actuaciones para que se dicte sentencia sobre el resto de las cuestiones suscitadas.

Séptimo. Las costas.

Respecto a las costas del recurso de casación, no apreciamos temeridad ni mala fe en ninguna de las partes, por lo que cada parte habrá de soportar las causadas a su instancia, y las comunes por mitad, de conformidad con lo dispuesto en el art. 93.4 LJCA. En cuanto a las de la instancia no ha lugar a efectuar pronunciamiento, al acordarse la retroacción de las actuaciones.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido, de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento jurídico sexto:

1. Haber lugar al recurso de casación núm. 203/2022, interpuesto por la Junta de Andalucía, representada y asistida por la Letrada de sus Servicios Jurídicos, contra la sentencia dictada el 29 de octubre de 2021 por la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, Sección de Refuerzo, desestimatoria del recurso núm. 287/2019 deducido frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía ["TEARA"], de 13 de julio de 2018, que, a su vez, estimó la reclamación económico-administrativa formulada por la mercantil Buildingcenter, S.A.U. contra la liquidación practicada por la Gerencia Provincial en Cádiz de la Agencia Tributaria Andaluza, en relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales"]. Casar y anular la sentencia recurrida.

2. Ordenar la retroacción de las actuaciones para que la Sala de instancia, con nuevo señalamiento, resuelva sobre el resto de las cuestiones planteadas.

3. Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.